

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10935.007789/2007-17
Recurso nº 166.679 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.296 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2010
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente SPERAFICO AGROINDUSTRIAL LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2005

Ementa: IRPJ – RECUPERAÇÃO DE DESPESAS – ENCARGOS FINANCEIROS INCORRIDOS - ABATIMENTO OBTIDO – RECEITA FINANCEIRA – Os descontos nos encargos financeiros incorridos e contabilizados como despesas em exercícios anteriores e obtidos em posterior repactuação da dívida, devem receber o tratamento de receita, no período de competência em que ocorrer a renegociação. Os ajustes de exercícios anteriores, cuja contabilização é feita diretamente a débito ou a crédito na conta de lucros ou prejuízos acumulados, que podem ser aceitos, são apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes, segundo dispõe o art. 186 da Lei nº 6.404, de 1976.

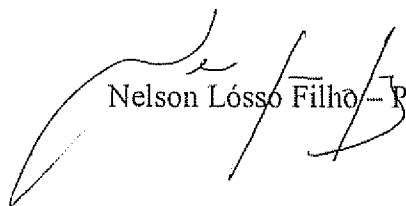
IRPJ – VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA E JUROS INCORRIDOS - APROPRIAÇÃO - EFEITOS QUANTO AO PREJUÍZO FISCAL – A contabilização a destempo da variação monetária passiva, bem como dos juros incorridos, tem efeito na determinação do Lucro Real. O desrespeito ao regime de competência, dentre outras conseqüências, gera irregularidade na compensação do prejuízo fiscal, ao não levar em conta a limitação de 30% do Lucro Real prevista no art. 15 da Lei nº 9.065/95.

CSLL - LANÇAMENTO DECORRENTE - O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada no dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

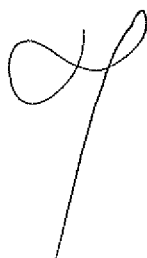
Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



Nelson Lósso Filho – Presidente e Relator

EDITADO EM: 11 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, André Ricardo Lemes da Silva, Darci Mendes de Carvalho Filho, Nereida de Miranda Finamore Horta e Orlando Jose Gonçalves Bueno.



Relatório

Contra a empresa Sperafico Agroindustrial Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 324/329, e da CSLL, fls. 330/336, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos anos-calendário de 2003 e 2005, descritas às fls. 325/326 e no Termo de Constatação Fiscal de fls. 307/318, que transcrevo tomando como base o relatório do acórdão de primeira instância:

“1- omissão da receita financeira correspondente ao valor do abatimento de encargos financeiros obtido em renegociação de dívida junto ao Banco do Brasil S/A (fls. 144/153) e Banco Bamerindus do Brasil S/A (em liquidação extrajudicial, às fls. 162/164), em face de o valor dessa redução do passivo ter sido contabilizado diretamente contra a conta Prejuízos Acumulados, com infração ao disposto nos arts. 247, 248, 251, parágrafo único, 277, 288 e 373 do Regulamento do Imposto de Renda-RIR de 1999. Ano-calendário de 2005 - R\$84.698.372,14

2- glosa de encargos financeiros de competência de exercícios anteriores (anos-calendário de 2000, 2001 e 2002), relativos à variação monetária apurada até 31/12/2002 sobre obrigações contraídas junto à Santista Alimentos S/A e ao Programa de Recuperação Fiscal – Refis, com infração ao disposto nos arts. 251, parágrafo único, 299, §§ 1º e 2º, e 374, I, do RIR de 1999. ano-calendário de 2003 - R\$16.810.964,29”

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 21 de janeiro de 2008, em cujo arrazoado de fls. 342/346 contesta o lançamento.

Em 21 de fevereiro de 2008 foi prolatado o Acórdão nº 06-16.862, da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba, fls. 361/370, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003, 2005

PRODUÇÃO DE PROVAS

A interessada deve mencionar, em sua impugnação, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, a apresentação de prova documental deve ser feita durante a fase de impugnação, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ



Ano-calendário: 2003, 2005

RECUPERAÇÃO DE DESPESAS ABATIMENTO DE ENCARGOS FINANCEIROS JÁ INCORRIDOS, OBTIDO EM RENEGOCIAÇÃO DE DÍVIDA

Os abatimentos nos encargos financeiros já incorridos e contabilizados como despesa em anos-calendário anteriores, obtidos em posterior renegociação de dívida, devem receber o tratamento de receita, no período de competência em que ocorrer a renegociação

INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA

A inexistência quanto ao período de apuração de escrituração de despesa somente constitui fundamento para lançamento de imposto quando dela resultar postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido, ou redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração

VARIAÇÃO MONETÁRIA DE OBRIGAÇÕES E JUROS INCORRIDOS APROPRIAÇÃO REGIME DE COMPETÊNCIA

Na determinação do lucro operacional das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias de obrigações e de juros incorridos

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário 2003, 2005

DECORRÊNCIA

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidades descritas e analisadas no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.

Lançamento Procedente."

Cientificada em 11 de março de 2008, AR de fls. 374, e novamente irresignada com o Acórdão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 10 de abril de 2008, em cujo arrazoadado de fls. 375/384, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- a tributação por omissão de receitas financeiras pressupõe que mera redução de taxas financeiras cobradas por instituições bancárias possam ter representado ganho efetivo a empresa, ou seja, que daí tenha decorrido o efetivo ingresso de riqueza nova, o que de fato não ocorreu;

2- a indevida apropriação dos custos decorrentes da contabilização dos encargos financeiros não gerou qualquer benefício a recorrente, tampouco resultou em qualquer prejuízo ao Fisco;



3- a apropriação indevida dos encargos financeiros se limita a aumentar o prejuízo fiscal da empresa, tanto é verdade, que da suposta infração apurada pelo fisco, consta a dedução de prejuízo fiscal de exercícios anteriores, evidentemente, formados com a contabilização de tais encargos financeiros;

4- a recorrente jamais concordou com os encargos financeiros incidentes sobre os empréstimos contraídos com aquelas instituições financeiras, o que se justifica pelas ações judiciais impetradas;

5- se os encargos foram indevidamente contabilizados por valor superior ao efetivamente devido, e, não tendo tal contabilização reduzido o Lucro Real do período, eis que, em se tratando de resultado já negativo, tal apropriação resultou em mero acréscimo do prejuízo fiscal já existente, não há que se falar em riqueza nova ou proveito fiscal;

6- até seria de se admitir o critério de lançamento adotado pelo fisco, ou seja, reconhecimento da receita pelo regime de competência, no período da redução da dívida, se não houvesse limitação quanto a compensação de prejuízos fiscais de exercícios anteriores em trinta por cento do lucro tributável;

7- com o advento da limitação do prejuízo fiscal, quando da indevida apropriação em períodos anteriores não resulte redução do Lucro Real, mas mero aumento de prejuízo fiscal já existente;

8- veja-se que a redução dos encargos resulta de ação judicial, não de mera liberalidade ou simples renegociação, mas de acordo judicial, haja vista a exorbitante exigência de encargos financeiros pelos bancos;

9- mesmo que o fato (redução dos juros) tenha sido subsequente, não deixa de ter como origem mudança do critério contábil ou mesmo retificação de erro imputável, eis que indevidamente apropriado tais encargos. Assim, cabível os ajustes de exercícios anteriores diretamente na conta de lucros ou prejuízos acumulados;

10- quanto a glosa de despesas financeiras, a dívida com a empresa Santista Alimentos S/A era representada por soja em grãos, não prevendo a legislação a obrigatoriedade de atualizações dos valores referentes a tais obrigações;

11- não há como afirmar de forma categórica que valor de R\$ 42,00 por saca, conforme avaliação do dia 31/12/2002, não seja o mesmo vigente em 02/01/2003;

12- a legislação fiscal não obriga, mas sim, admite a apropriação de despesas, especialmente no que diz respeito à atualização monetária de obrigações registradas em seu passivo;

13- dessa forma, provado que a soja em grão era cotada em 02/01/2003, pelo mesmo valor de 31/12/2002, não há vedação legal para a atualização levada a efeito.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Relator, Nelson Lósso Filho

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

As matérias em litígio dizem respeito à falta de reconhecimento da receita relativa a abatimentos de juros incidentes sobre empréstimos contabilizados, obtidos em renegociação de dívidas, e a glosa de despesa de atualização monetária de competência de períodos anteriores.

Quanto à omissão de receitas caracterizada pela contabilização incorreta do abatimento de encargos financeiros obtidos em renegociação de dívida com bancos, vejo que a pessoa jurídica deixou de tributar a receita financeira correspondente ao escriturar o valor do desconto em contrapartida de prejuízos acumulados.

O abatimento obtido na repactuação de empréstimos bancários não se reveste das características de ajustes de exercícios anteriores, que devem ser registrados diretamente a Lucros ou Prejuízos Acumulados.

Os ajustes de exercícios anteriores são apenas admitidos em relação aos efeitos da mudança de critério contábil ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes, ao teor do art. 186 da Lei nº 6.404/76.

A matéria já foi analisada por este Conselho por meio de diversos acórdãos, que entenderam ser inaplicável o procedimento adotado pela autuada. As ementas dos acórdãos a seguir traduzem esse posicionamento:

“Acórdão 107-06 784 - RECUPERAÇÃO DE DESPESAS - ABATIMENTO DE ENCARGOS FINANCEIROS INCORRIDOS E ANTERIORMENTE ESCRITURADOS COMO DESPESAS - RENEGOCIAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS - A redução do montante a ser pago para a instituição financeira proveniente da renegociação de empréstimo anteriormente contraído, deve ser escriturada como receita integrante do lucro tributável (Ato Declaratório SRF nº 85/99).

Acórdão nº 105-14 762 - RECUPERAÇÃO DE DESPESAS - DESCONTOS DE ENCARGOS FINANCEIROS JÁ INCORRIDOS, OBTIDO EM RENEGOCIAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS - Os descontos nos encargos financeiros incorridos e contabilizados como despesas em exercícios anteriores e obtidos em posterior repactuação da dívida, devem receber o tratamento de receita, no período de competência em que ocorrer a renegociação, consoante artigo 317 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94) Os ajustes de exercícios anteriores, cuja contabilização é feita diretamente a débito ou a crédito na conta de lucros ou prejuízos acumulados, que podem ser aceitos, são apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser

atribuídos a fatos subseqüentes, segundo dispõe o art. 186 da Lei nº 6.404, de 1976.

Acórdão nº : 101-94.909 - RECUPERAÇÃO DE DESPESAS - ABATIMENTO DE ENCARGOS FINANCEIROS JÁ INCORRIDOS, OBTIDO EM RENEGOCIAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS - Os descontos nos encargos financeiros incorridos e contabilizados como despesa em exercícios anteriores, obtidos em posterior repactuação de dívida, devem receber o tratamento de receitas, no período de competência em que ocorrer a renegociação. Não comprovado o alegado erro de escrituração, nenhum reparo a ser feito no lançamento.

Acórdão nº : 103-21.326 - RECUPERAÇÃO DE DESPESAS - ABATIMENTO DE ENCARGOS FINANCEIROS JÁ INCORRIDOS, OBTIDO EM RENEGOCIAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS - Os descontos nos encargos financeiros incorridos e contabilizados como despesa em exercícios anteriores, obtidos em posterior repactuação de dívida, devem receber o tratamento de receitas, no período de competência em que ocorrer a renegociação, consoante artigo 373 do Regulamento do Imposto de Renda. "

Em auxílio a fundamentação do meu Voto, extraio do acórdão nº 107-06.784 o excerto a seguir transcrito:

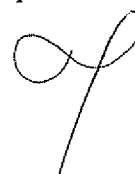
"No mérito, a apelante em seu entendimento sustenta a tese que no ano calendário de 1996, ao proceder a renegociação das dívidas contraídas (Título nº 90/1072-8 e Cédula Rural nº 92100031-2) contabilizou equivocadamente os descontos obtidos na renegociação como "despesas Recuperadas", quando em realidade de acordo com o artigo 186 da Lei 6.404/76 deveriam ser lançados como "ajustes de exercícios anteriores".

A Lei nº 6.404/76, em seu artigo 186 determina que serão contabilizados diretamente na conta de Lucros Acumulados, sem transitar pela Demonstração do Resultado do Exercício os Anteriores decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro Imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

Observe-se: (i) não ocorreu uma mudança nos critérios contábeis, (ii) muito menos a retificação de erro imputável a exercício anterior, (iii) o que houve foi um fato novo advindo da vontade e acordo entre as partes - "renegociação de um empréstimo anteriormente contratado".

O artigo 317 do RIR/94, atual 373 do RIR/99 dispõe - verbis.

Art. 317. Os juros, o desconto, a correção monetária prefixada, o lucro na operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período-base,



poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-lei n.º 1.598/177, art 17). (grifei)

"RENEGOCIAÇÃO DE DÍVIDAS - CRÉDITO RURAL - TRATAMENTO TRIBUTÁRIO - Ato Declaratório SRF n.º 85/99 - A redução do montante a ser recebido pela instituição financeira, proveniente da renegociação de dívidas originárias de crédito rural, autorizadas pela Lei n.º 9.138, de 1995, conforme parâmetros estabelecidos na Resolução n.º 2.471, de 1998, do Conselho Monetário Nacional, é dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A pessoa jurídica devedora registrará a parcela correspondente à redução de sua dívida como receita financeira. "(grifei)

Portanto, em respeito às determinações contidas na legislação comercial e fiscal, deveria a pessoa jurídica ter reconhecido como receita o desconto ou abatimento obtido na renegociação da dívida com bancos, sendo incorreto seu procedimento de contabilizar tal ganho diretamente contra Prejuízos Acumulados, devendo ser mantida a exigência quanto a este item do auto de infração.

Melhor sorte não tem a recorrente quanto à glosa da despesa relativa aos encargos de variação monetária passiva e de juros incorridos em períodos anteriores, haja vista que foi desrespeitado o regime de competência e concentrada toda a despesa, mesmo que provada, no ano-calendário de 2003.

Do Termo de Constatação Fiscal de fls. 307/318 extraio o seguinte excerto:

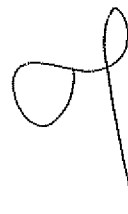
*"DESPESAS FINANCEIRAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
Como vimos nos itens 1 e 2, a SPERAFICO contabilizou como despesas do ano-calendário de 2003, os seguintes valores:*

- a) R\$ 14.870.187,23 referente a variação monetária apurada até o ano de 2002, em decorrência de dívida mantida com a SANTISTA ALIMENTOS S/A (item 1),*
- b) R\$ 1.940.777,06 referente a encargos incidentes sobre o REFIS, de competência dos anos de 2000, 2001 e 2002 (item 2).*

Seria o caso de aceitar que tais lançamentos não foram feitos, na época devida pelo" fato de a empresa não dispor de informações ou condições suficientes para um cálculo correto, sendo que só posteriormente venha a ter a possibilidade do cálculo perfeito"?

É claro que não. Vejamos cada um dos casos.

- a) No primeiro caso - variação monetária da dívida com a Santista Alimentos - a própria planilha apresentada pela SPERAFICO demonstra que a correção foi feita em 31/12/2002, mas contabilizada apenas em 02/01/2003. Além disso, a diferença entre a cotação da soja correspondente ao saldo anterior e a cotação usada pela SPERAFICO em 31/12/2002 demonstra que aquela correção não se referia apenas a uma variação do mês de dezembro, mas à variação de vários meses, ou mesmo, de vários anos. E a SPERAFICO dispunha de todas as informações necessárias para fazer os registros contábeis nas épocas devidas.*



b) No segundo caso - correção dos débitos incluídos no REFIS - a legislação que instituiu aquele programa de parcelamento de débitos tributários definia claramente os critérios de atualização das dívidas. Assim, não se justificava a falta da contabilização destes encargos, dentro dos períodos de competência.

Portanto, se estes encargos não foram contabilizados na época devida, foi por uma situação que se enquadra perfeitamente nas condições previstas pelos professores citados no item 6, em que "a empresa tinha os dados e as condições para fazer o certo e não o fez".

Assim, do ponto de vista da técnica contábil, o procedimento correto seria lançar tais despesas a débito de contas de reservas - ou da conta de PREJUÍZOS ANTERIORES - a título de "ajustes de exercícios anteriores", de forma a não afetar o resultado do ano. E, para acertar o resultado tributável dos anos em que as despesas foram incorridas e não reconhecidas, o correto seria a elaboração de Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ - Retificadoras, de forma a reduzir o lucro real ou aumentar o prejuízo fiscal apurado naqueles exercícios.

Do ponto de vista tributário, à primeira vista pode parecer que o procedimento adotado pela SPERAFICO não teria trazido qualquer prejuízo ao Fisco. Pelo contrário, a primeira impressão é que o único prejudicado teria sido o próprio contribuinte, que postergou não o reconhecimento de uma receita e sim a dedução de uma despesa.

Entretanto, quando analisamos em conjunto os quatro períodos afetados pelo procedimento acima, vemos que a situação é outra. Nos anos-calendários de 2000 a 2003 o LUCRO REAL e a BASE DE CÁLCULO DA CSLL, apurados pela SPERAFICO, foram os seguintes, conforme fichas 09 e 17 de suas DIPJ's, anexadas ao processo:

Como se observa, a SPERAFICO apurou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL nos três anos em que houve postergação no reconhecimento da despesa. Portanto, se tais despesas houvessem sido contabilizadas na época devida, ou ainda, se a SPERAFICO procedesse corretamente no ano-calendário de 2003, lançando tais despesas diretamente em conta do Patrimônio Líquido, a título de "ajustes de exercícios anteriores" e retificasse suas DIPJ's, o único resultado, naqueles três anos, seria um aumento do prejuízo a compensar em exercícios futuros, sem qualquer redução dos tributos a pagar - uma vez que não houve nenhum tributo apurado nos anos de 2000, 2001 e 2002.

A situação foi diferente no ano de 2003, quando a apropriação de despesas de exercícios anteriores transformou um LUCRO REAL de R\$ 10.551.708,66 em PREJUÍZO FISCAL de R\$ 6.529.255,63. E transformou uma BASE DE CÁLCULO DA CSLL de R\$ 10.275.210,26 em BASE NEGATIVA DA CSLL de R\$ 6.535.754,03.

É verdade que, neste lucro que deveria ter sido apurado em 2003, a SPERAFICO poderia ter compensado prejuízos ou bases negativas apuradas em anos anteriores- inclusive aqueles prejuízos gerados pela correta apropriação das despesas financeiras postergadas. Entretanto, não podemos nos esquecer que tal compensação estaria limitada a 30% do Lucro Real apurado no ano, conforme determina o art. 15 da Lei 9.065/95, de forma que ainda restariam valores positivos de Lucro Real e de Base de Cálculo da CSLL.

Portanto, o procedimento adotado pela SPERAFICO teve o seguinte reflexo:

a) Não provocou qualquer antecipação no pagamento de tributos, nos anos de 2000, 2001 e 2002, mas apenas diminuiu o PREJUÍZO FISCAL e a BASE NEGATIVA DA CSLL passíveis de compensação em períodos futuros.

b) Evitou o pagamento de IRPJ e CSLL no ano-calendário de 2003, pela transformação do LUCRO REAL em PREJUÍZO FISCAL e da BASE DE CÁLCULO DA CSLL de POSITIVA em NEGATIVA, graças à apropriação de despesas financeiras fora do regime de competência.

c) Burlou a "trava" de 30% na compensação de prejuízos e bases negativas da CSLL, no ano de 2003.

Assim, não resta dúvida que houve "redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração". Resta apenas analisar se esta 'redução indevida' foi definitiva ou representou apenas uma "postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido"

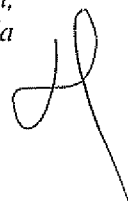
Para que se possa falar em postergação, é indispensável que tenha havido, em algum período posterior, o pagamento do imposto que deixou de ser pago no ano em que o regime de competência não foi obedecido. A este respeito, vale transcrever trechos do Parecer Normativo Cosit 02/96, que trata do assunto:

6.1 - Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.

(.)

6.3 - A redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais. Qualquer ajuste daí decorrente, que venha ser efetuado posteriormente pelo contribuinte não tem as características dos procedimentos espontâneos e, por conseguinte, não poderá ser pleiteado para produzir efeito no próprio lançamento.

Temos então que analisar os resultados apurados pela SPERAFICO em períodos posteriores, para verificar se houve, ou não, o pagamento dos tributos não pagos em 2003 e, assim, verificar se ficou caracterizada a postergação. As DIPJ da



SPERAFICO, dos anos-calendários de 2004, 2005 e 2006 (neste período a SPERAFICO optou pelo Lucro Real Trimestral) apresentam os seguintes resultados:

Embora a SPERAFICO tenha apurado lucro no ano de 2005 e nos três primeiros trimestres de 2006, este fato, por si só, não significa que tenha havido pagamento dos tributos que não foram pagos em 2003. Isto somente ocorreria se, nestes períodos em que apurou lucro, a SPERAFICO não tivesse feito compensações de prejuízos nos limites permitidos pela legislação, por não possuir saldo de prejuízos suficiente

Mas isto não aconteceu. Note-se que, em todos os períodos em que apurou lucro, a SPERAFICO efetuou compensações no limite permitido pela Lei 9.065/95. E houvesse mais lucro, poderia ainda ter feito mais compensações uma vez que, na soma dos anos de 2005 e 2006, a compensação de prejuízos totalizou R\$ 11.573.052,36, enquanto apenas no ano de 2000 e mesmo com a postergação na apropriação da despesa, o prejuízo apurado foi superior a R\$ 49,0 milhões.

Assim, fica claro que não ficou caracterizada a postergação no pagamento do imposto, mas a simples redução indevida do IRPJ e da CSLL devidos em 2003, em decorrência da apropriação, naquele ano, de despesas de competência de períodos anteriores

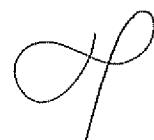
Assim, não apenas ficou caracterizado o "erro contábil", que exigiria a utilização dos "ajustes de exercícios anteriores", como ficou também caracterizada a contaminação do resultado de 2003, por despesas que competiam a outros exercícios "(negritei)

Abaixo transcrevo os fundamentos do Acórdão de Primeira Instância no julgamento deste item do auto de infração.

"No lançamento fiscal foram glosados, no ano-calendário de 2003, encargos correspondentes à variação monetária de obrigações e de juros incorridos de competência de exercícios anteriores (anos-calendário de 2000, 2001 e 2002), calculados sobre obrigações junto à Santista Alimentos S/A (atualmente Bunge Alimentos S/A) e ao Programa de Recuperação Fiscal – Refis

A variação monetária passiva de R\$ 14.870.187,23 calculada sobre a obrigação com a Santista Alimentos S/A, dívida esta arrolada no processo nº 1.656/95 da 37ª Vara Cível da Comarca de São Paulo/SP (fls. 121/131) e cujo valor corresponde a 861.243 sacas de soja, foi contabilizada na conta nº 4.2.2.01.001.07 – Variação Monetária em 02/01/2003, mas refere-se a encargo do ano-calendário de 2002, que foi apurada com base na cotação da soja em 31/12/2002 (R\$ 42,00 por saca de 60 kg)

Com relação ao Refis, a interessada contabilizou na conta nº 4.2.2.01.001.01 – Juros Pagos Incorridos, em 02/01/2003, a apropriação dos juros relativos ao período de abril a



dezembro/2000 (R\$ 649.758,75), janeiro a dezembro/2001 (R\$ 735.255,12) e janeiro a dezembro/2002 (R\$ 555.763,19), no montante de R\$ 1.940.777,06.

Logo, estando as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real submetidas à apuração do resultado pelo regime de competência, essa variação monetária passiva (R\$ 14.870.187,23) e os juros incorridos (R\$ 1.940.777,06) deveriam ter sido apropriados nos períodos de competência, quais sejam, nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, com o que os prejuízos fiscais originalmente declarados (R\$ 49.369.225,18, R\$22.394.293,05 e R\$5.544.226,17, respectivamente) seriam aumentados para, respectivamente, R\$ 50.018.983,93, R\$ 23.129.548,17 e R\$ 20.970.176,59.

Considerando, portanto, que não houve qualquer antecipação no pagamento do imposto de renda em decorrência da postergação na contabilização dessa variação monetária passiva e despesa com juros incorridos, e que o art. 273, II, do RIR de 1999, dispõe que a inexactidão quanto ao período de apuração de escrituração de despesa constitui fundamento para lançamento de imposto quando dela resultar redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração, verifica-se que procede a exigência em tela em face de a contabilização indevida no ano-calendário de 2003 da variação monetária passiva (R\$ 14.870.187,23) e dos juros incorridos (R\$ 1.940.777,06) ter ocasionado a conversão de um lucro real de R\$ 10.551.708,66, antes da compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, em prejuízo fiscal de R\$ 6.259.255,63 (fl. 193).

Como esse lucro real de R\$ 10.551.708,66 não pode ser integralmente absorvido pela compensação de prejuízos fiscais acumulados em face do limite de 30% previsto no art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995, a contabilização indevida dessa variação monetária passiva acabou encobrindo a existência do lucro real, após a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, de R\$ 7.386.196,06 (valor tributado nos autos, à fl. 327, após a compensação de prejuízos fiscais, observado o limite de 30%). "

Pela análise dos excertos anteriormente transcritos, constato que a empresa nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, períodos nos quais deixou de registrar as despesas questionadas, apurou prejuízos fiscais em montantes significativos. Já naquele em que foram escrituradas a destempo, ano-calendário de 2003, teria apurado Lucro Real e Base de Cálculo Positiva da CSLL caso não as contabilizasse.

Ao proceder da forma questionada pela fiscalização, a pessoa jurídica transferiu despesas de competência de exercícios anteriores para o ano de 2003, transformando Lucro em Prejuízo.

Além disso, ao imputar as despesas acumuladamente no resultado do ano de 2003, burlou a limitação contida no artigo 15 da Lei nº 9.065/95, pois em um procedimento normal a compensação de prejuízos estaria restrita a 30% do Lucro Real, mas como no caso as despesas reduziram a zero o lucro líquido apurado no balanço levantado em 2003 não houve tributação alguma de IRPJ e CSLL no período em questão.



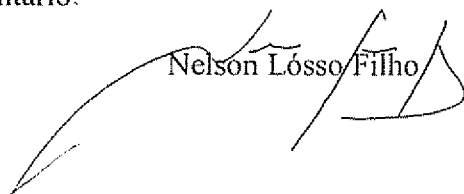
A contabilização de despesas de exercícios anteriores em determinado ano-calendário num primeiro momento pode deixar a impressão que não traria prejuízos ao Fisco, pois restaria majorado o resultado de períodos anteriores. Entretanto, quando da apuração de prejuízos em períodos anteriores e lucro real no ano do reconhecimento da despesa, esse procedimento provoca a fuga da limitação de 30% do lucro real para a compensação de prejuízo fiscal, que de fato não aconteceria caso fosse respeitado o regime de competência.

Assim, deve ser confirmado o lançamento efetuado.

Lançamento Decorrente: CSLL

O lançamento da CSLL em questão teve origem em matéria fática apurada na exigência principal, na qual a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, onde foi negado provimento ao recurso.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.


Nelson Lósso Filho